臺中高等行政法院判決

108年度訴字第42號

）FKT64W1Z1X5L0;@108年6月19日辯

原　　告　侯承坤

輔 佐 人　陳鈴玉

被　　告　南投縣政府稅務局

代 表 人　周敏正

訴訟代理人　黃雪佳

　　李泳昌

　　李旗勝

上列當事人間房屋稅籍事件，原告不服南投縣政府中華民國107年12月11日府行救字第1070229434號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

訴願決定及原處分均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

坐落南投縣○○鄉○○村○○巷00號房屋，為未保存登記之房屋，納稅義務人為原告（稅籍編號：00000000000，構造別土造，下稱系爭房屋一），被告於民國107年8月20日受理訴外人侯春貴檢附房屋建造切結承諾書申請設立房屋稅籍，派員於8月23日實地勘查結果，原設立稅籍之土造系爭房屋一已不存在，現況為磚造房屋，被告准予訴外人侯春貴設立磚造房屋稅籍（稅籍編號：00000000000，下稱系爭房屋二），並以107年8月29日投稅房字第1070350732號函（下稱原處分）通知原告系爭房屋一自107年8月起註銷稅籍。原告不

服，提起訴願，遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張略以：

㈠系爭房屋一屬實施建築管理前之老房屋，早於35年10月1日即設有戶籍，且申請房屋稅籍，當年房屋之納稅義務人雖為侯春喜（原告之大伯），然系爭房屋一之基地乃原告父親侯春來向南投縣中寮鄉公所承租，於過世後再由原告母親簡素梅接續租用，嗣系爭房屋一於100年12月由侯春喜移轉予簡素梅，並於107年1月由簡素梅移轉予原告，並各別向稽徵機關辦竣納稅義務人變更，足證系爭房屋一非所有人不明之房屋且未向主管稽徵機關申請房屋稅籍之房屋，系爭房屋一為原告財產。

㈡系爭房屋一與訴外人侯春貴向被告申請稅籍書之房屋（即系爭房屋二）係屬同一位置、同一房屋、同一門牌，係以簡素梅為名義更正房屋之納稅義務人，再與中寮鄉公所續訂基地租約。後於107年1月26日簡素梅以買賣為原因將上開房屋移轉予原告，並更名房屋納稅義務人為原告，再於107年2月與中寮鄉公所訂立「中寮鄉鄉有基地租賃契約」。且此房屋係於921大地震後由政府撥款修建之房屋，於納稅義務人更名為簡素梅及原告時，該房屋構造別就為磚造不是土造，有簡素梅與侯春貴房屋租賃契約書為憑，可證訴外人侯春貴向被告申請稅籍之房屋，係租用並非其出資所建造。被告未有查獲申請人侯春貴係租屋居住，竟僅以申請人出具一紙承諾書，即核准系爭房屋二之稅籍，確已造成原告財產、甚至會導致註銷租賃權之嚴重損害。

㈢系爭房屋一原稅籍構造別「純土造」，惟歷經921大地震無法再以「純土造」修復，故採「磚造」按原門牌、原位置修復，然被告並未通知房屋納稅義務人（即原告）會同現場勘

查及給予陳述意見之權利，逕於107年8月23日派員現場勘查，認原構造別為土造，認系爭房屋一已不存在，並於107年8月29日做成註銷稅籍之處分，自已違反行政程序法第102條規定，此不僅剝奪原告財產權造成損害外，並會致使原告與南投縣中寮鄉公所於107年2月所訂立之「中寮鄉鄉有基地租賃契約」之權益被終止。

㈣被告108年4月17日所提房屋稅稽徵作業手冊第四章第一節「稅籍釐正」，其作業目的為健全房屋稅籍，期使稽徵確實、課稅公平，作業時間係全年度經常性辦理。稅籍釐正分別有一、納稅義務人名義變更。二、房屋使用情形變更。三、分單繳納房屋稅。四、房屋拆除處理。五、房屋門牌變更。六、申請減免案件。七、其他稅籍資料釐正。八、各項稅籍主檔資料異動處理。及南投縣稅務局107年度房屋稅稅籍及使用情形清查作業細部計劃：五、作業期間107年1月8日至3月31日及6月1日至11月30日。六、作業方式：（一）清查人員應攜帶平板電腦（或稅籍登記簿）、清查用具及相關資料，不論拆除、免稅房屋及有無新、增、改建，使用情形變更等，均應實地逐戶核對稅籍記錄表，切實辦理清查；未能及時設籍之新建房屋應按其構造類別等適用標準單價，於清查時一併設籍核定。七、清查重點工作及八、稅籍清查應注意事項……等。惟於107年3月2日由簡素梅移轉予原告及於107年8月20日受理侯春貴申請設立房屋稅籍，兩者期間介於南投縣稅務局107年度房屋稅稅籍及使用情形清查作業細部計劃作業期間，被告卻未依房屋稅稽徵作業手冊「稅籍釐正」規範及南投縣稅務局107年度房屋稅稅籍及使用情形清查作業細部計劃就系爭稅籍釐正，反而先違反法令註銷原告原有稅籍，再依無有稅籍之房屋受理侯春貴以房屋承租人申請設立

房屋稅籍。再再證明被告並未依據上列稽徵作業規範及清查作業細部計劃來處理釐正系爭稅籍。

㈤並聲明：訴願決定及原處分均撤銷。

三、被告則以：

㈠系爭房屋一為未辦保存登記房屋，稅籍註銷前納稅義務人為原告，被告於107年8月20日受理現住人侯春貴檢附房屋建造切結承諾書申請設立房屋稅籍，並於同年8月23日派員實地勘查結果，原設立稅籍之系爭房屋一已不存在，且現占有人為侯春貴，依房屋稅條例第4條第1項、第4項及第7條，以及財政部90年1月29日台財稅第0000000000號函、96年1月23日台財稅字第09604502680號函及73年10月11日台財稅第61141號函釋可知，房屋稅以附著於土地之各種房屋及有關增加該房屋使用價值之建築物為課徵對象，原土造房屋之課稅標的既已不存在，遂註銷系爭房屋一之稅籍，並依據房屋稅條例規定暨財政部90年1月29日台財稅第0000000000號函釋，准予侯春貴設立磚造房屋稅籍（即系爭房屋二），應無違誤。本案爭議亦經南投縣中寮鄉調解委員會調解，就稅籍爭議被告已回覆尚須調解完竣且由納稅人提出申請後，再據以釐正稅籍，故依財政部96年1月23日台財稅字第09604502680號暨財政部73年10月11日台財稅第61141號函釋意旨，本案並無剝奪損害原告財產權及租賃權之情。

㈡原告主張系爭房屋一係於921地震後修建之房屋，辦理納稅義務人更名時，該屋構造別即為磚造非土造。惟系爭房屋一納稅義務人並未依房屋稅條例第7條規定申報新建或改建情形。另依訴外人簡素梅與原告分別於100年12月2日及107年1月29日所填具之契稅申報書所載，移轉之房屋構造別即為土造（R），非原告所主張申報移轉磚造房屋。又有關原告所

提供中寮鄉鄉有基地租賃契約2份及侯春喜、侯春貴、簡素梅等3人土地承租協議書內容與簡素梅與侯春貴於100年11月29日所訂房屋租賃契約，應與系爭房屋二之納稅義務人名義無涉。

㈢原告主張被告於審查申報房屋稅籍應實質調查所有權之真偽云云，惟依據最高行政法院96年度判字第426號判決略以：「……財政部編訂之房屋稅稽徵作業手冊第3章第1節申報設籍規定，及行為時房屋稅條例第4條規定可知，被上訴人審查申報設籍資料，僅為形式審查，並無確認私權之效力。」、高雄高等行政法院94年度訴字第366號判決：「……依行為時房屋稅條例第4條規定，房屋稅納稅義務人不以所有人或典權人為限，房屋之管理人或現住人亦可為納稅義務人，故房屋設籍課稅，其設籍名義人僅為房屋之納稅義務人，並非證明其為房屋之所有人，有關房屋產權之歸屬，應由主管登記機關或由司法機關認定。故被告審查上開申報設籍資料，僅為形式審查，並無確認私權之效力」等判決意旨，及財政部編訂之房屋稅稽徵作業手冊第二章第二節逕行設籍規定，系爭房屋二之房屋產權歸屬，原告應循民事訴訟途徑解決，再依法院判決向被告辦理稅籍釐正。再者，原告於107年9月10日業已向南投縣中寮鄉調解委員會就本案系爭建物產權、稅籍爭議聲請調解，雖嗣後不成立，已足證原告知悉系爭房屋二確有所有權爭議，應循民事爭訟管道解決。

㈣參照臺北高等行政法院99年訴字第878號判決意旨及財政部90年1月4日台財稅第0000000000號函頒發之「房屋稅稽徵作業手冊」第4章第1節稅籍釐正第陸點作業說明四、（四）2之規定，被告負有核對房屋稅籍與房屋實際狀況是否相符之責，俾利隨時釐正稅籍、正確核課房屋稅。被告於107年8月

20日受理訴外人即現住人侯春貴檢附房屋建造切結承諾書申請設立房屋稅籍，並於同年8月23日派員實地勘查本案系爭註銷稅籍房屋（即系爭房屋一），為土造，稅籍編號：00000000000，面積：102.5平方公尺之房屋，既與被告實地勘察時之現存房屋（即系爭房屋二）其稅籍編號：00000000000，構造別加強磚造，面積140平方公尺，截然不同，故依據發現與系爭房屋一稅籍資料不相符建物之客觀事實，遂以107年8月29日投稅房字第1070350732號函通知原告應自107年8月起註銷系爭房屋一之稅籍，尚無違誤。又退萬步言，89年至107年間，原告並未履行依房屋稅條例第7條之規定，應於增建、改建完成之日起30日內檢附相關資料向被告申報稅籍協力義務，此由原告之前手簡素梅及原告分別於100年12月2日及107年1月29日填具之契稅申報書所載，移轉之房屋構造別仍為土造可證。原告既明知原土造房屋已重新修建為磚造房屋，惟辦理移轉契稅申報時，構造別仍填載土造。從而，被告衡諸現存房屋無保有土造、面積102.5平方公尺之原貌存在，將系爭房屋一註銷房屋稅籍並准予訴外人侯春貴設立新房屋稅籍，尚非無據。

㈤原告主張被告未通知原告到現場會同及給予說明乙節，惟按行政程序法第102條規定適用之前提，應以「行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分」為要件，而本件註銷房屋稅籍本質上係被告作成徵免房屋稅行政處分前之課稅資料釐正作業，既非課予原告納稅義務，亦未對原告之財產權產生影響，並非「限制或剝奪人民之自由或權利」之行政處分。再者，依行政程序法第103條第5款之規定，若被告所根據之事實，屬客觀上明白足以確認者，亦得不給予相對人陳述意見之機會，本件被告註銷房屋稅籍係經現勘未發現與

系爭房屋一稅籍資料相符建物之客觀事實，屬客觀上明白足以確認，是以尚難認被告所為與行政程序法第102條規定有違。

㈥原告主張曾向其他稽徵機關及代書詢問，實務上如遇與本案相同案例，依法令規定並沒有逕為註銷稅籍之法令規定，均為通知房屋納稅義務人或其合法繼承人申報來處理相關事件乙節，經被告研擬已設立房屋稅籍之未辦保存登記房屋，如嗣後經拆除並已新建或改建，惟納稅義務人未依房屋稅條例第7條規定申報或註銷原有房屋稅籍，房屋稅承辦人於執行房屋稅籍清查或接獲房屋新建設籍申請時始發現原有房屋已拆除之實務處理作法，徵詢各地方稅稽徵機關之意見，首先就房屋稅籍清查發現原設有稅籍房屋已拆除，逕予釐正房屋稅籍並發文通知納稅義務人房屋拆除註銷稅籍者，計有臺中市、臺南市、宜蘭縣、花蓮縣、臺東縣、基隆市、澎湖縣等7縣市。再以接獲納稅義務人新建房屋設立稅籍申請，如至現場勘查後發現，原設有房屋稅籍之同一坐落門牌房屋已拆除（原房屋構造及面積已不符），准予新納稅義務人設立房屋稅籍，並發文通知原房屋稅籍納稅義務人註銷稅籍者，計有臺中市、臺南市、新北市、宜蘭縣、屏東縣、苗栗縣、雲林縣、花蓮縣、臺東縣、基隆市、澎湖縣等11縣市，足證原告所言並非可採。

㈦並聲明：原告之訴駁回。

四、兩造之爭點為：被告以原處分通知原告系爭房屋一自107年8月起註銷稅籍，是否適法？茲論述如下：

五、本院查：

㈠按「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」、「房屋稅向房屋所有

人徵收之。……未辦建物所有權第一次登記且所有人不明之房屋，其房屋稅向使用執照所載起造人徵收之；無使用執照者，向建照執照所載起造人徵收之，無建照執照者，向現住人或管理人徵收之。」、「納稅義務人應於房屋建造完成之日起30日內檢附有關文件，向當地主管稽徵機關申報房屋稅籍有關事項及使用情形。其有增建、改建、變更使用或移轉、承典時，亦同。」分別為房屋稅條例第3條、第4條第1項及第4項、第7條所明定。次按「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，……」、「行政機關為瞭解事實真相，得實施勘驗。勘驗時應通知當事人到場。但不能通知者，不在此限。」、「行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分前，除已依第39條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證者外，應給予該處分相對人陳述意見之機會。但法規另有規定者，從其規定。」行政程序法第36條、第42條及第102條訂有明文。又財政部頒訂房屋稅稽徵作業手冊第四章「稅籍釐正管理及網路申辦作業」第一節「稅籍釐正」陸、「作業說明」四、「房屋拆除處理」規定：「（一）依房屋稅籍所載資料，實地查核房屋拆除樓層及面積。（二）房屋部分拆除者，釐正房屋稅籍主檔，並於房屋稅籍紀錄表平面圖以紅筆註記部分拆除面積及日期、文號與加蓋承辦人員職名章，並將辦理情形函復納稅義務人。（三）房屋全部拆除者，整戶註銷房屋稅籍及於房屋稅籍紀錄表平面圖以紅筆註記全部拆除面積及日期、文號與加蓋承辦人員職名章，並將辦理情形函復納稅義務人。（四）房屋拆除日之認定：1.納稅義務人填寫申請書依法申報者，經勘查後，自申請當月起註銷房屋稅籍。2.稅籍清查發現者，應依查得之拆除日期註銷房屋稅籍，無法查得確實拆除日期者，

則自調查當月起註銷房屋稅籍。」

㈡本件坐落南投縣○○鄉○○村○○巷00號未保存登記之系爭房屋一，原稅籍編號為00000000000，構造別為「純土造」，此有房屋稅籍登記表及房屋平面圖附原處分卷（乙證3）可稽，被告因訴外人侯春貴申請同上開地址之磚造系爭房屋二設立稅籍，經於107年8月23日勘查原土造房屋已不存在，乃本於稅籍管理以原處分通知原告系爭房屋一自107年8月起註銷稅籍。原告不服，循序提起行政訴訟，為如前揭之主張。

㈢經查前揭行政程序法第102條所定之法律程序，為法律聽審不可或缺之成分，行政機關在行政程序中，行使公權力作成決定，以執行職務時，如足以對當事人之法律上利益，產生負擔或限制之作用，應使其對程序、程序標的、應作成之決定及其事實基礎，乃至重要之法律觀點以及裁量斟酌有關之狀況等，得表示意見，以主張其權利。本件被告於為原處分時，因已據現占有人侯春貴提出承諾書，被告無法介入財產權之糾紛，乃未通知原告履勘及陳述意見等情，已據其於本院審理時供承不諱(見本審卷第225頁)。雖辯稱本件註銷房屋稅籍本質上係被告作成徵免房屋稅前之課稅資料釐正作業，既非課予原告納稅義務，亦未對原告財產權產生影響，並非限制或剝奪人民之自由或權利之行政處分，且屬客觀上明白足以確認者，自得不給予原告陳述意見之機會等語。惟查：

1.按適用自用住宅用地稅率課徵地價稅認定原則第3點三、自用住宅用地定義補充規定(三)建築改良物所有權人之認定規定：「已辦理建物所有權登記者，以建物登記簿所載房屋之所有權人為準；未辦理建物所有權登記者，以房屋稅籍登載

之納稅義務人為準。」又商業登記申請辦法第5條規定：「商業申請設立登記，應檢具下列文件：……四、所在地之建物所有權狀，所有權人非商業負責人或合夥人者，應附具所有權人同意書。建物所有權狀得以建物謄本、房屋稅籍證明、最近一期房屋稅單或其他得證明建物所有權人之文件代之；……」另住宅補貼作業規定第8點亦規定：「申請租金補貼者，應檢附下列書件，於申請期間內，向戶籍所在地之直轄市、縣（市）主管機關申請：……(八)持有面積未滿四十平方公尺之共有住宅者，應檢附該住宅之建物登記謄本、建物權狀影本或房屋稅籍證明。」足見房屋稅籍已作為行政機關核課較優稅率、福利給與及申請登記等之依據，而有特定受益之內函，應屬廣義之公法上權利，被告對原告之房屋稅籍予以註銷，自屬剝奪其權利之行政處分，自應通知原告陳述意見。被告所辯僅為作成徵免房屋稅前之資料釐正作業，未對原告財產權產生影響，並非限制或剝奪人民自由或權利，自無可採。

2.另依行政程序法第103條第5款規定，行政處分所根據之事實，客觀上明白足以確認者，行政機關固得不給予受處分人陳述意見之機會。惟依前揭房屋稅稽徵作業手冊有關房屋拆除處理之稅籍釐正，經依稅籍清查發現者，房屋拆除日之認定，應依查得之拆除日期註銷房屋稅籍，無法查得確實拆除日期者，始自調查當月起註銷房屋稅籍。本件被告係依訴外人侯春貴申請於系爭房屋二設立房屋稅籍(非納稅義務人之原告申請註銷房屋稅籍)，經被告派員於107年8月23日實地勘查後，因申請人已提出其為該房屋之原始建造人之切結書，被告即准予侯春貴設立房屋稅籍，並旋於107年8月29日以原處分通知系爭房屋一自107年8月起註銷稅籍，未曾通知原告

履勘現場及陳述意見，此為被告所是認，並有原處分在卷可憑，則被告未依職權調查系爭房屋一之確實拆除日期，即逕以侯春貴申請新設稅籍前往履勘之日作為自107年8月起註銷系爭房屋一稅籍登記之月份，自與上揭規定有所違誤，顯難認被告所為之原處分所根據之事實已客觀明白足以確認。

㈣綜上所述，被告通知註銷原告之房屋稅籍，既屬剝奪其公法上權利之行政處分，依卷附系爭房屋一之稅籍登記表已於所有人典權人或管理人欄載明為侯承坤，住址為嘉義市○○街之確實住址，移轉異動原因日期為107年3月2日買賣，則其於作成原處分前，既已實施勘驗，又無未能通知之事由，竟未通知原告實施勘驗，亦未通知原告到場陳述意見，不但有違行政程序法第42條、第102條之規定，且其所作處分與財政部制定之前揭房屋稅稽徵作業手冊所定亦未盡符合，自有違正當法律程序及作業規定，則其處分即屬違法，訴願決定未予糾正遞予維持，亦有未合。原告聲明求為均予撤銷，為有理由，合將訴願決定及原處分均予撤銷，由被告另為通知原告陳述意見及依職權調查系爭房屋拆除之日期後，另為適法之處分。又因本件僅係涉及原告之房屋稅籍應否被註銷，而非被告准予侯春貴取得房屋稅籍，爰不命侯春貴獨立參加訴訟。另兩造其餘訴辯事由，與判決結果無影響，爰不逐一審論，均併予敘明。

六、據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　108　　年　　7　　月　　3　　日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法　官　王　德　麟

法　官　詹　日　賢

法　官　蔡　紹　良

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
（一）符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2.稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
（二）非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2.稅務行政事件，具備會計師資格者。 3.專利行政事件，具備專利師資格或

審訴訟代理人	依法得為專利代理人者。 4.上訴人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　108　　年　　7　　月　　9　　日

書記官　莊　啓　明